

业所得时予以扣除 降低其人力资源成本。为了鼓励上述第三产业、中小企业和乡镇企业以及其他各种类型企业更多地吸纳待就业者 应该进一步扩大享受优惠的企业范围 对上述各种企业 不管是新成立的还是老企业 凡是新接纳下岗失业人员的 都享受同等税收优惠;享受优惠的失业人员范围也不应仅包括持有《再就业优惠证》人员,应包括集体企业和其他所有下岗、待就业者;并允许各类企业采取多样化形式接纳失业人员 如非全日制、临时性、季节性、钟点工、弹性工作等不同用工形式。对这些用工形式的税收减免可采用减半享受优惠等简易方式 鼓励各类企业采用灵活多样的形式增加就业。

参考文献

- (1) 王国清《税收经济学》,西南财经大学出版社2006年版。
- (2) 王裕国、陈爱民《中国劳动力市场与就业问题》,西南财经大学出版社2000年版。
- (3) 《我国当前的就业形势及促进就业的对策》,《中国财政》2008年第3期。
- (4) 江苏省税务学会课题组《促进就业的税收政策调整思路》,《税务研究》2005年第2期。
- (5) 秦新建《税收扶持再就业问题的几点思考》,《学习与研究》2008年第2期。

作者单位:

西南财经大学
财税学院

(责任编辑:王 敏)

经济发展与征管因素 对税收增长的影响 ——基于省级面板数据的分析

张华东

内容提要:经济增长积极地涵养了税源,税收征管则减少税收流失。为了进一步了解它们对税收增长的作用,本文在对我国税收增长因素研究成果进行综述的基础上,以近年来省级面板数据为对象,着重分析了以主成分法提取的经济发展因素和以税务人员总数为代表的征管因素对总税收和分税种收入的影响。文章认为,经济发展是促进我国税收增长的最重要的因素,但经济发展与征管因素对不同税种的影响有所区别。

关键词:经济发展 税收征管 面板数据

一、税收增长因素研究综述

近年来我国税收的超常增长引起了全社会的普遍关注,许多学者都对此进行了分析,并总结了若干导致税收快速增长的原因,由此也引发了对我国税负问题的探讨,并期望为新一轮税制改革提供参考。在已有研究结论中,有三因素论——我国经济增长的自然因素、加强税收征管和税收优惠政策到期(贾康等,2002);多因素论——经济增长、物价上涨、税源结构不平衡、区域发展不均衡、加强税收征管和进出口不平衡等(倪红日,2006);特殊因素论——我国富有弹性的税制和实际税负与法定税负之间巨大空间的被动压缩(高培勇,2006)等。现有研究中的主要结论有:1. 税收增长对GDP的弹性在1.1~1.6之间(郭庆旺等,2004); 2. 对于征管因素对税收增长的作用大小存在不同意见:高培勇(2006)认为实际征收率的逐渐提高促进了税收的较快增长,而大多数学者认为征管因素并非最主要的因素,例如王剑峰(2007)等认为征管因素占22%; 3. 由于既有减税又有增税的政策变动,所以政策因素对税收增长的影响不太大;4. 存在其他影响税收增长的因素,包括GDP中可税比例的变化(潘雷弛等,2007;樊丽明等,2000)、第三、第二产业结构的变动(刘新利,2003)、非公有制经济的快速发展(张伦俊,2005)。

贾康等《怎样看待税收的增长和减税的主张》,《管理世界》2002年第7期。

倪红日《论税收超高速增长的可持续性》,《中国税务报》2006年8月9日。

高培勇《中国税收持续高速增长之谜》,《经济研究》2006年第12期。

郭庆旺、吕冰洋《经济增长与产业结构调整对税收增长的影响》,《涉外税务》2004年第9期。

王剑峰《经济因素在税收增长中贡献作用的估算:1997~2005》,《税务与经济》2007年第6期。

税款虚收等(安体富,2002)。

到目前为止,大多数学者对税收增长的研究主要集中在研究国家税收总量与各经济参量的关系上,应该指出的是经济发展本身是一个系统工程,它对税收总量和各税种都存在着不同影响。本文试图构造出一个能总体反映经济增长和社会发展的综合因素,来分析经济因素与总税收和各税种收入之间的关系;同时试图分析以税务人员总数为代表的征管因素对税收增长的影响。

二、数据分析及结果

本文采用2001~2006年的省级面板数据进行分析。为了减少经济因素分析中的重复计量(一般而言,经济因素的分析涉及多个指标,众多指标之间不可避免地存在相关性,将会导致各因素间的多重共线性),本文利用了主成分分析法,对若干经济因素提取能大体反映其共同因素的主成分变量。

(一) 衡量经济因素的指标体系的建立

从一般描述经济发展的参量选择出发,主要考虑了市场化进程、产业结构、资本发展和其他经济总量因素。1.借助于樊纲等对于中国各省区的市场化程度的研究,以他们的市场化指数来代替对市场化进程的考察;2.产业结构中主要考察了第二产业和第三产业的产值,虽然在2006年3月份国家统计局对产业分类进行了调整,但分析发现这一调整对结论并无太大影响;3.对于资本投入,笔者主要考察物质资

表1 经济因素的指标考察

一级指标	二级指标	三级指标	符号
市场化进程	市场化指数	市场化指标	MARK
产业结构	第二产业产值	第二产业产值	THID
	第三产业产值	第三产业产值	SECD
资本发展	物质资本	固定资产投资	FIXI
	人力资本	各地区教育经费情况	EDU
其他经济总量因素	GDP	人均GDP	AGDP
	最终消费	最终消费	CSE
	对外开放指标	进出口总额	EXIN

数据来源:《中国市场化指数2006——各地区市场化相对进程报告》、历年《中国统计年鉴》,数据经过对数处理和相应计算得来。

潘雷驰《“可税与否”未改变我国GDP与税收的基本关系——基于1978~2005年数据的实证检验》,《财经研究》2007年第7期;樊丽明、张斌《经济增长与税收收入的关联分析》,《税务研究》2000年第2期;刘新利《2003年税收增长中的启示》,《税务研究》2003年第4期;张伦俊《结构调整中的税收与经济增长关系》,《统计研究》2005年第1期;安体富《如何看待近几年我国税收的超常增长和减税的问题》,《税务研究》2002年第8期。

樊纲、王小鲁《中国市场化指数2006——各地区市场化相对进程报告》,经济科学出版社2007年版。

吕冰洋、李峰《中国税收超GDP增长之谜的实证解释》,《财贸经济》2007年第3期。

本和人力资本两个方面,其中固定资产投资和政府的教育经费投入无疑是衡量资本投入的典型性指标;4.经济发展会促进GDP、最终消费、对外开放和对外贸易的不断增长。但为了避免GDP与其他参量的重复考察,并着重考察GDP带给社会成员福利水平的提升,本文采用了人均GDP指标,并选择进出口商品总额作为直接反映对外贸易的指标。

经过软件计算,提取了一个主成分,其中衡量主成分提取效果的KMO值为0.786,Bartlett球度检验值为2.274,说明本次主成分提取效果较好,基本符合主成分提取思路。

表2 各经济变量在主成分提取后信息保留程度

	MARK	THID	SECD	FIXI	EDU	AGDP	CSE	EXIN
初始值	1	1	1	1	1	1	1	1
提取值	0.758	0.87	0.761	0.889	0.816	0.523	0.852	0.831

利用主成分分析方法提取上述八个经济增长和社会发展的指标,其中第一主成分的方差贡献率达到78.732%,提取的方差因素将近80%,能在总体上反映以上八个方面所体现的信息。因此,利用主成分提取方法可以得到经济发展主成分(以下笔者简称“经济发展”),大体上反映了人均GDP、教育经费、第二产业产值、第三产业产值、进出口值、固定资产投资、最终消费、市场指数等所能描绘的经济概貌。

(二) 全国省级面板数据的计量检验及分析

由于难以获得省级征管数据,仅以税务人员的总人数代表税收征管因素,因为税务人员在一定程度上直接反映了税收征管的投入程度。本文主要分析经济发展和征管因素对税收增长的影响,以它们为自变量,分别建立了5个线性模型对下列被解释变量进行研究:总税收、增值税、营业税、企业所得税、个人

表3 分析中各变量

TAX	总税收	GRSDS	个人所得税
ZZS	增值税	ECOFAC	主成分提取的经济因素
YYS	营业税	ZRS	税务人员总人数
QYSDS	企业所得税		

所得税。具体的分析中对表3中变量除ECOFAC(经济发展)外的对数进行了标准化处理。

以2001~2006年全国省级面板数据为对象,采用Stata9.0软件进行分析,结果如表4:

表4 全国省级面板数据分析结果

解释变量	TAX(RE)	ZZS(RE)	YYS(RE)	QYSDS(FE)	GRSDS(FE)
ECOFAC	0.83*** (35.86)	0.87*** (20.52)	1.04*** (32.43)	0.23*** (4.74)	0.28*** (4.96)
ZRS	0.19*** (4.57)	0.04 (0.70)	-0.10* (-1.78)	0.95*** (8.90)	0.47*** (3.81)
Ad-R2	0.85	0.86	0.85	0.50	0.51
BP-LM	333.30	224.44	320.17		
Hausman 值	0.73	0.50	3.51	-33.90	127.50
F1 值				27.20	22.60
F2/Wald 值	1573.54	554.06	1170.47	64.20	25.35

注: 1. RE 和 FE 指分别采用固定效应模型和随机效应模型; F1 指的是检验模型采用混合数据模型还是固定效应模型的 F 检验; F2/Wald 指固定效应中的方程联合检验或者随机效应模型中的 Wald 检验; 表中未列出截距项。2. 固定效应中参数下面的括号中为 t 值, 随机效应中参数下面的括号中为 z 值。3. *, **, *** 分别表示在 10%、5% 和 1% 水平上显著。

从税收总收入的分析结果来看, 税收对经济发展的弹性为 0.83, 反映了经济发展是影响税收增长更重要的因素。相关文献中对税收增长和经济增长的分析表明, 税收对 GDP 的增长弹性为 1 以上(如吕冰洋、郭庆旺等)。“经济发展”在本文中代表了经济增长和社会发展指标, 由于这些指标更多地是采用当年价格, 而不是采用基准价格(除人均 GDP 采用的 GDP 为基准价格外), 所以经济发展因素名义值相对于 GDP 来说更高, 即税收对经济发展的弹性小于 1。持续的经济增长是我国税收增长的主要原因, 经济和社会的全面进步是我国税收增长从而带动全社会公共品质与量提高的必要条件。随着我国公共财政体系的逐步完善, 公共产品的提供也逐渐向民生转移, 以税收增长为主的财政收入的可持续性增长是实现这些目标的前提。必须指出: 我国在经济转轨期间财政支出任务繁重, 公共财政建设的逐步完善必须基于我国经济的持续性增长、资本投入、消费水平的提升、市场化体系建设、出口贸易升级等一系列经济和社会发展的持续改进, 即“可持续公共财政是建立在发展财政的基础之上的”。由于加强税收征管, 尤其是法定征收率和实际征收率之间差距的缩小, 社会成员纳税意识的增强, 以及征税机关的宣传和鼓励, 我国实际税负和法定税负之间

的征管空间不断被压缩, 以税务人员总人数为代表的税收征管对促进税收增长具有一定的作用, 但并不是太大。税收对以税务人员总数为代表的税收征管因素的弹性为 0.19。从 2001~2006 年的查补税收总额来看,

2001 年查补总额为 421 亿元, 其他年份基本维持在 350 亿元~400 亿元之间, 查补税款总额占税收收入比重持续降低, 由 2001 年的 2.7% 降到 2007 年的 1.1%, 2007 年该比重降为 0.9%, 这也在一定程度上反映了强化税收征管促进税收增长效果有限。

从增值税的分析来看, 由于增值税是我国税收体系中比重最大的税

种, 其对经济发展因素的弹性为 0.87, 经济发展对增值税的影响作用不言而喻。但是, 增值税对税务人员相关性不够显著, 说明近几年我国增值税税制、征管体制和增值税发票管理体制日臻完善, 增值税收入增长对税务人员的依赖逐渐减小, 这与我国的税收信息化建设分不开。尤其是以实施金税工程二期和开发统一的综合征管软件为标志的税收信息化建设, 促进了增值税征管效率的大幅提高, 在 2004 年我国增值税的征收率已经提高到 85.73%(高培勇, 2006)。当然, 也可能是由于征管效率的提高, 尤其是现代信息技术和网络技术应用于征管, 传统的以人员为代表的征管对税收的促进作用变得有限。对征管投入(人力、资本和设备等投入)促进增值税提高的分析可以在获取相应数据的情况下进一步展开。

营业税对经济发展因素的弹性为 1.04, 高于总税收的相关弹性, 也是所有几大税种中对经济发展因素弹性最高的。这说明一方面随着我国经济发展, 国民经济实力的大幅提升, 促进了交通运输业、金融业和邮电通讯业等营业税应税劳务行业的快速发展, 而近几年房地产行业也成为我国经济发展过程中的重要力量, 上述这些因素对营业税增长的贡献较大。例如, 在 2003~2007 年, 交通运输业完成的交通运输总量

邓力平《可持续公共财政研究》,《财政研究》2008 年第 7 期。
根据历年《中国税务年鉴》和国家税务总局网站计算结果。

年均增长速度在10%左右;邮电通信业完成的邮电业务总量年均增长速度也在20%以上;金融机构各项贷款余额年均增长15%以上且存贷款利息差不断扩大,金融机构营业收入快速增长;过去5年也是中国房地产市场快速发展的时期,建筑企业利润总额年均增长率超过35%。另一方面,由于一般情况下企业只要有销售收入就必须缴纳营业税,所以该弹性较大也反映出我国企业营业税税负相对偏重。营业税的税基是纳税单位的营业收入,由九大税目组成,基本属于比例税率,账目处理简单,与增值税和所得税相比较,属于所需征管技术较简单的税种(吕冰洋、李峰,2007),以税务人员为代表的征管因素与营业税收入相关性不显著。

企业所得税对经济发展因素的弹性仅为0.23,经济发展对企业所得税的影响较小。因为一方面,企业所得税主要来源于企业的盈利,与其他经济参量之间的关联性不强,而且企业利润与企业所得税税基之间还存在较大的调整;另一方面,“两法”合并前我国企业所得税优惠条款较多,从全国范围来看对内资企业、外资企业都存在许多不同程度的、复杂的优惠政策,经济和社会的全面进步并没有促进企业所得税收入的同步增长。企业所得税是一个税基广而复杂、纳税调整项目多、计征纳税繁琐的税种,在征收过程中企业与税务机关之间信息不对称现象严重,还存在税务征管人员滥用税务自由裁量权等情况,因此增强征管力度能较好地规范企业所得税的征收,促进企业所得税收入的较大提高;与此同时,随着我国市场化进程的加快、国际资金大量进入,为了突破中国现有投资格局下的政策局限等,近年来我国企业之间、内外资企业之间存在复杂的合并、分立、资产重组、上市等行为,这些企业间的许多行为均涉及企业的纳税项目调整,加大对这些调整项目的税务检查能规范企业所得税的征收,减少税款流失。所以企业所得税对税务人员总数的弹性达到0.95,这是与上述我国当前企业所得税较为复杂的征管局面相适应的。

我国个人所得税实行个人申报和源泉代扣代缴相结合的制度。随着经济发展和居民收入水平的提高,个人所得税得以稳步增长。但需要注意的是高收入者的收入增速远远快于中低收入者,并且高收入者收入有多种形式,如现金、实物、有价证券和股权等形式,这

些形式的个人所得税征收尚待完善,因此个人所得税与高收入者收入增速并不同步;中低收入者收入形式较为单一,在当前税收征管体制下,对其的征收相对较为完善。《中国企业竞争力报告(2007)》表明,1999~2005年劳动者报酬占GDP比重下降了12%,但是同期个人所得税却有65%来自工薪所得,工薪阶层成为个人所得税的纳税主体。总体来看,经济发展导致了社会成员收入的非均衡提高,个人所得税收入与经济发展未保持同步增长,它对经济因素的弹性仅为0.28。但个人所得税有分散性、流动性和隐蔽性等特点,征管工作量大,并且我国目前采用现金为主的交易模式,缺乏有效的个人收入信息核查体系,而个人申报制度尚在完善之中,加强税收征管无疑会促进个人所得税收入的较快增长,它对税务人员总数的弹性达到0.47。

总体来说,经济因素对总税收、增值税和营业税的促进作用要大于以税务人员为代表的征管因素的作用,而征管因素对于企业所得税和个人所得税的促进作用要大于经济因素。

三、结 论

(一) 经济发展是我国税收增长最主要的因素,也是增强我国财政提供公共产品与服务能力的主要途径,因此将来税制改革的立足点还在于促进经济和社会发展。

(二) 从分税种来看,随着内外资企业所得税法的并轨,和以产业优惠为主的税收优惠政策的调整以及税收征管手段的完善,会改变企业所得税收入对征管因素弹性过大的现象。经济因素对营业税的影响最大,表明经济发展中营业税的负担相对最重,当前形势下可以探讨下调营业税税率的可能性及其经济影响。

(三) 经济发展促进流转税“自然性”增长远远大于所得税“自然性”增长,而所得税“征管性”增长较高,这些都是将来我国税制改革中需要引起注意的地方。

参考文献

- (1) 樊纲、王小鲁《中国市场化指数2006——各地区市场化相对进程报告》,经济科学出版社2007年版。
- (2) 金培《中国企业竞争力报告(2007):盈利能力与竞争力》,社会科学文献出版社2007年版。
- (3) 格林著,费剑平译《计量经济分析》,中国人民大学出版社2007年版。
- (4) 余锦华、杨维权《多元统计分析与应用》,中山大学出版社2005年版。

作者单位:厦门大学经济学院财政系

(责任编辑:王 敏)

财政部网站, <http://www.mof.gov.cn/shuizhengsi>

根据历年《中国统计年鉴》计算结果。